

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)
www.economy.nayka.com.ua | № 12, 2018 | 27.12.2018 р.

DOI: [10.32702/2307-2105-2018.12.200](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2018.12.200)

УДК 657.6:338.48

*А. С. Колесніченко,
асистент кафедри економічного аналізу та обліку,
Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут»*

ОРГАНІЗАЦІЙНІ ТА ІНФОРМАЦІЙНІ ЗВ'ЯЗКИ В СИСТЕМАХ УПРАВЛІННЯ, ОБЛІКУ, ЗВІТНОСТІ ТА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В ЗАКЛАДАХ ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА

*A. S. Koliesnichenko
assistant, Department of economic analysis and accounting
National Technical University "Kharkiv Polytechnic Institute", Kharkiv*

ORGANIZATIONAL AND INFORMATION COMMUNICATIONS IN MANAGEMENT, ACCOUNTING, REPORTING AND DOMESTIC AUDIT SYSTEMS IN HOTEL RESTAURANT HOUSES

В результаті проведеного дослідження деталізовано види економічної діяльності суб'єктів господарювання готельно-ресторанного комплексу відповідно до державного класифікатору, що дозволяє забезпечувати більш зважений та адресний підхід до аналізу витрат, а також доводить необхідність запровадження контрольних механізмів для їх оцінки та своєчасного коригування. На цій основі виділено блоки процесів господарювання відповідно до методик обліку витрат. Враховуючи облікові й управлінські детермінанти досягнення ефективності функціонування закладів готельно-ресторанного бізнесу, обґрунтовано значущість впровадження внутрішнього аудиту як підсистеми управління у теоретичному й практичному ракурсі, в результаті чого виділено ключові напрями й компетенції, що висуваються до фахівців цієї діяльності на сучасному етапі розвитку індустрії туризму в цілому. Запропоновано модель, яка відтворює комплекс взаємопов'язаних процесів управлінського, бухгалтерського обліку та звітності та включає передачу обліково-управлінської інформації до системи внутрішнього аудиту, де вона трансформується, обробляється за допомогою застосування аналітичних процедур, методик та використовується в ході реалізації аудиторських перевірок.

Substantial research is illustrated the rising importance of services in the context of socio-economic development of the regions and the country as a whole is responsible for identifying new requirements to the subjects of the market from the State and end consumers.

The transformation in consumer preferences of the society provide a powerful boost to the development of the industry of hospitality and the establishment of qualitatively new economic relations of the enterprises of hotel and restaurant complex. In this case, management and business processes that are an integral part of the functioning of companies of this sphere, designed to create an effective accounting and analytical support for the production of current and strategic managerial decisions in terms of an effective system of control.

Performance management of enterprises of hotel and restaurant complex as one of the perspective directions of development of the national economy based on the performance of complex conditions including the formation of reliable accounting information system for make informed and weighted decisions, ensure compliance with the current requirements of management on a competitive basis, methodical work on improvement of accounting mechanisms and implementation of analytical procedures in drafting and evaluating the financial statements, etc.

As a result of the conducted studies the types of economic activities of the subjects of the hotel and restaurant complex are added according to a State employee, thus ensuring a more balanced approach to address analysis costs and also proves the necessity of introducing control mechanisms for their evaluation and timely adjustments. On this basis, there are allocated blocks processes management in accordance with the methods of accounting for expenses. Taking into account also the managerial determinants of achieving efficiency of functioning of institutions in the hotel and restaurant business there is substantiated of importance of the implementation of internal audit as a management subsystem in a theoretical and practical perspective, bringing selected key areas and competence, the specialists of this activity at the present stage of development of the tourism industry in general. The designed model reproduces the complex of interrelated processes of management, accounting and reporting, and includes the transfer of accounting and management information system of internal audit, where it is transformed, processed by through the use of analytical procedures, methods and uses in the course of implementation of the audit.

Ключові слова: *готельно-ресторанна справа; облік і аудит; управління; організація; інформаційно-аналітичне забезпечення.*

Keywords: *hotel-restaurant business; accounting and auditing; management; organization; information and analytical support.*

Постановка проблеми. Глобалізаційні процеси, що охоплюють різні напрями функціонування управлінських систем, динамічна інформатизація господарських відносин, зміни кон'юнктури ринку зумовлюють структурні перетворення щодо формування галузевих пропорцій національної економіки. Це виражається, зокрема в зростанні значущості сфери послуг в контексті соціально-економічного розвитку регіонів та країни в цілому, що, як наслідок, обумовлює визначення нових вимог до суб'єктів ринку з боку держави та кінцевих споживачів.

Трансформації у споживчих перевагах суспільства надають потужний імпульс розбудови індустрії гостинності та становленню якісно нових господарських відносин підприємств готельно-ресторанного комплексу. При цьому, управлінські та бізнес-процеси, які виступають невід'ємною складовою функціонування компаній цієї сфери, покликані створити ефективне обліково-аналітичне забезпечення для продукування поточних і стратегічних управлінських рішень в умовах дієвої системи контролю.

За висновками соціологів, екскурсійно-пізнавальний туризм (відвідування екскурсантами культурно-історичних пам'яток) є одним із найперспективніших в Україні. Більшість іноземних туристів стверджують, що наша країна відома у світі завдяки своїм унікальним традиціям та історичній спадщині (62 % респондентів). Серед переваг, які спонукають їх до відвідування України – архітектура та культурно-історичні пам'ятки (30 %), мальовнича природа (30 %), гостинність та щирість місцевого населення (10 %), національна кухня (7 %) та інше [1].

Ефективність управління підприємств готельно-ресторанного комплексу, як одного з перспективних напрямів розвитку національної економіки, ґрунтується на виконанні комплексу умов, серед яких: формування надійної обліково-інформаційної системи для прийняття обґрунтованих і зважених рішень, забезпечення відповідності сучасним вимогам господарювання на конкурентних засадах, методична робота щодо удосконалення облікових механізмів та здійснення аналітичних процедур у складанні й оцінці фінансової звітності тощо.

Досягнення високої досконалості й прогнозованості даних управлінських процесів знаходиться у площині якісної організації цільово-орієнтованого внутрішнього аудиту, головна місія якого в сучасних умовах господарювання полягає у захисті інтересів широкого кола внутрішніх споживачів бухгалтерської, фінансової та іншої управлінської інформації та визначенні ступеня довіри до даних, якими можна оперувати [10, с. 133].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Окремі питання щодо порядку та особливостей відображення операцій готельного господарства в бухгалтерському обліку, деякі аспекти реалізації контрольної функції на підприємствах готельно-ресторанної індустрії знайшли своє відображення в роботах багатьох вчених та фахівців, зокрема, серед них слід назвати: О.М. Головка [2], І.Р. Гавришків, Д.Р. Каморджанова [4], Н.О. Каморджанової [4], С.Я. Король [5], В.А. Кулик, Н.Ю. Мардус [6], Х.Й. Роглева [9], Л.М. Янчевої [10] та інших. Враховуючи значні наукові надбання за цією проблематикою, залишаються нерозкритими у повній мірі питання, пов'язані з виявленням та дослідженням особливостей організації внутрішнього аудиту витрат діяльності суб'єктів господарювання готельно-ресторанного комплексу.

Мета статті полягає у визначенні видів господарської діяльності, властивих індустрії гостинності в нашій країні, розкритті змісту понять, які виступають елементами категорії готельно-ресторанне господарство та закріплені в нормативній документації на державному рівні, а також аналізі організаційних та інформаційно-аналітичних зав'язків в забезпеченні систем управління, обліку, звітності та впровадження внутрішнього контролю в закладах готельно-ресторанного комплексу, зокрема через обґрунтування ролі витрат.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до ст. 5 Закону України «Про туризм» від 15 вересня 1995 року № 324/95-ВР в поточній редакції від 11 лютого 2015 року готельно-ресторанне господарство належить до туристичних послуг і на законодавчому рівні визначає учасника та суб'єкта процесу в такий спосіб: «учасниками відносин, що виникають при здійсненні туристичної діяльності, є юридичні та фізичні особи, які створюють туристичний продукт, надають туристичні послуги з тимчасового розміщення, харчування» [8].

Згідно з Наказом Державної туристичної адміністрації України від 16 березня 2004 року № 19 готель – це підприємство будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, що складається із шести і більше номерів та надає готельні послуги з тимчасового проживання з обов'язковим обслуговуванням.

У ДСТУ 4281:2004 ресторанне господарство визначено як - вид економічної діяльності суб'єктів господарської діяльності щодо надавання послуг стосовно задоволення потреб споживачів у харчуванні з організуванням дозвілля або без нього. Ресторан – це заклад ресторанного господарства з різноманітним асортиментом продукції власного виробництва і закуплених товарів, високим рівнем обслуговування і комфорту у поєднанні з організуванням відпочинку і дозвілля споживачів [3].

Відповідно до чинної державної класифікації видів економічної діяльності (КВЕД) України, готельно-ресторанне господарство, ідентифіковано як «тимчасове розміщення й організація харчування», що схематично представлено на рис. 1.

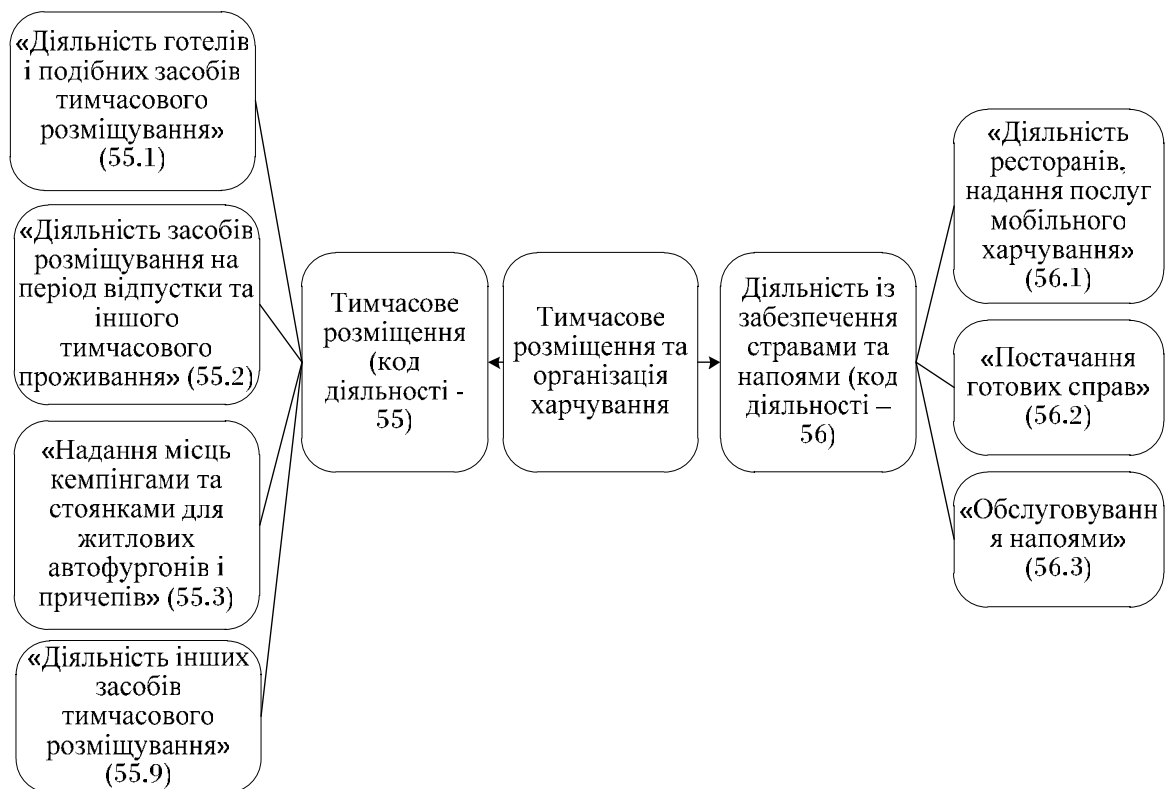


Рис. 1. Види економічної діяльності підприємств готельно-ресторанного господарства

Примітка: складено автором на основі [7]

Особливої уваги з питань аудиту діяльності підприємства готельно-ресторанної справи заслуговує такий важливий показник як витрати, що має безумовний вплив на фінансовий результат діяльності. При цьому, слід зазначити, що в умовах ринкової невизначеності процес формування витрат у закладах готельно-ресторанного комплексу виступає основним фактором не лише для розрахунку й оптимізації показників фінансово-господарської діяльності, але й щодо обґрунтування доцільності подальшого існування та функціонування. Крім цього, витрати здійснюють опосередкований вплив на інвестиційну привабливість підприємств готельно-ресторанної справи [6, с. 320].

Методичне відображення обліку витрат у системі управління підприємств ресторанного господарства рекомендовано проводити за наступними господарськими процесами:

- облік витрат процесу постачання (накопичення інформації щодо витрат, пов'язаних із поставками сировини та купованих товарів, в тому числі облік логістичних витрат постачання));

- облік витрат процесу виробництва (систематизація облікових даних про витрати на виробництво продукції, облік витрат на обслуговування процесу виробництва та послуг, калькулювання фактичної собівартості кейтерингової послуги, облік логістичних витрат виробництва, прийняття рішень щодо виконання замовлення тощо);

- облік витрат процесу реалізації (формування обліково-аналітичної інформації про витрати, пов'язані з реалізацією продукції власного виробництва (послуг) та обслуговування клієнтів (замовників), в тому числі облік логістичних витрат реалізації);

- облік витрат процесу управління (формування обліково-аналітичної інформації про витрати, пов'язані з утриманням адміністративно-управлінського персоналу, з організацією, управлінням та координацією діяльності підприємства, а також облік логістичних витрат управління) [10, с. 92-93].

Зважаючи на запити керівників компаній готельно-ресторанного бізнесу щодо підтвердження обліково-аналітичних даних управлінської системи, необхідності складання рекомендацій щодо підвищення результативності та ефективності роботи суб'єкта господарювання як економічної одиниці та її окремих структурних підрозділів, зокрема, в частині формування витрат, доцільно організовувати внутрішній аудит витрат з метою попередження зон ризиків та ситуацій типу «упущення економічних вигід».

Сьогодні не існує єдиного погляду в питанні визначення місця та ролі внутрішнього аудиту в системі управління витратами. Однак, наукова спільнота та свідчення фахівців бухгалтерських структурних підрозділів підприємств ресторанного господарства м. Харкова дійшла консенсусу щодо підвищення рівня зацікавленості власників та керівників в отриманні професійного висновку внутрішнього аудитора щодо вірогідності управлінської облікової інформації в розрізі витрат.

У наслідок цього дії фахівців з внутрішнього аудиту на підприємствах готельно-ресторанного господарства повинні бути спрямовані на:

- визначення правомірності даних управлінського обліку та звітності відповідно до нормативно-правових актів та внутрішніх організаційних регламентів підприємства;

- перевірку документації щодо витрат та втрат на підприємстві; виявлення визнаних витрат, не підтверджених документально;

- пошук резервів скорочення витрат за центрами відповідальності; оцінку ефективності прийнятих управлінських рішень;

- підготовку роз'яснень та рекомендацій, зокрема, з організації управлінського обліку витрат.

На практиці часто зустрічається частковий аудит, який доцільно проводити в розрізі різних служб готелю або готельно-ресторанного комплексу. До таких видів аудиту можна віднести:

- аудит всіх дохідних служб готелю (доходи / витрати);

- аудит всіх лінійних служб готелю;

- фінансовий аудит готельно-ресторанного комплексу;

- аудит та оптимізація експлуатаційних витрат готелю;

- оптимізація роботи інженерних мереж і витрат на експлуатацію;

- податковий аудит готелю і готельно-ресторанних комплексів;

- обов'язковий аудит готельно-ресторанних комплексів;

- експрес аудит готелю і готельно-ресторанних комплексів;

- міжнародний аудит готелю і готельно-ресторанних комплексів (МСФЗ).

Внутрішній аудит витрат та його елементи органічно входять до системи управління і мають безпосередній вплив на прийняття господарських рішень. Слід зазначити, що в умовах формування сучасної організаційно-функціональної структури системи управління, зокрема витратами, можна спостерігати появу вектору інтеграції управлінського, бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту.

Визначені інформаційні зв'язки управлінської системи, обліку, звітності та внутрішнього аудиту здійснюють безпосередній вплив на прийняття рішення, обумовлюючи його обґрунтованість, виваженість та правомірність. Це дозволило побудувати інформаційну модель, яка поєднує управлінський, бухгалтерський облік, звітність та внутрішній аудит в контексті прийняття рішень, що демонструє інтегроване формування інформаційно-аналітичного забезпечення для аудиту, управлінського обліку та процесу прийняття рішення (рис. 2).

Так, відповідно до запропонованої моделі, комплексна система управлінського, бухгалтерського обліку та звітності відповідає за формування інформації та її надання різним групам внутрішніх

користувачів, в тому числі аудиторів або службі внутрішнього аудиту підприємства. В свою чергу, згенерована обліково-управлінська інформація поступає до системи внутрішнього аудиту, де вона трансформується, обробляється за допомогою застосування аналітичних процедур, методик та використовується в ході реалізації аудиторських перевірок.

Необхідно зазначити, що крім обліково-аналітичної інформації, внутрішнім аудитором, використовується будь-яка інша інформація, що може вплинути на аналіз витрат та формування аудиторського висновку.

Висновки. Таким чином, в результаті проведеного дослідження деталізовано види економічної діяльності суб'єктів господарювання готельно-ресторанного комплексу відповідно до державного класифікатору, що дозволяє забезпечувати більш зважений та адресний підхід до аналізу витрат, а також доводить необхідність запровадження контрольних механізмів для їх оцінки та своєчасного коригування. На цій основі виділено блоки процесів господарювання відповідно до методик обліку витрат. Враховуючи облікові й управлінські детермінанти досягнення ефективності



Рис. 2. Інформаційна модель управлінської системи та внутрішнього аудиту в контексті прийняття рішень у закладах готельно-ресторанного господарства

Примітка: складено автором на основі [10]

функціонування закладів готельно-ресторанного бізнесу, обґрунтовано значущість впровадження внутрішнього аудиту як підсистеми управління у теоретичному й практичному ракурсі, в результаті чого виділено ключові напрями й компетенції, що висувуються до фахівців цієї діяльності на сучасному етапі розвитку індустрії туризму в цілому. Запропоновано модель, яка відтворює комплекс взаємопов'язаних процесів управлінського, бухгалтерського обліку та звітності та включає передачу обліково-управлінської інформації до системи внутрішнього аудиту, де вона трансформується, обробляється за допомогою застосування аналітичних процедур, методик та використовується в ході реалізації аудиторських перевірок.

Подальші дослідження доцільно проводити в напрямі поглиблення теоретико-методичних та організаційних досягнень у формуванні комплексного інформаційно-аналітичного забезпечення управлінських систем господарювання закладів готельно-ресторанної справи.

Література.

1. Биркович В. І. Модернізація туристичного та рекреаційного потенціалу регіонів України. *Статистика України*. 2006. № 3 (34). С. 83–86.
2. Головка О. М. Організація готельного господарства: Навч. посібник / О.М. Головка, Н.С. Кампов, С.С. Махлинець, Г.В. Симочко [за ред. О.М. Головка]. К.: Кондор, 2011. 410 с.
3. ДСТУ 4281:2004. Заклади ресторанного господарства. Класифікація. URL: <http://dbn.at.ua/load/normativy/dstu/5-1-0-939> (дата звернення 04.12.2018).
4. Каморджанова Н. А., Каморджанов Д. Р., Конопляник Т. М. Бухгалтерский учет в гостиничном бизнесе. Санкт-Петербург : Питер, 2004. 448 с.
5. Король С. Особливості організації та ведення бухгалтерського обліку підприємствами готельної індустрії. *Вісник податкової служби України*. 2001. № 37. С. 36-45.
6. Мардус Н. Ю. Теоретичні аспекти організації аудиту готельно-ресторанної справи. *Проблеми обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю*: матеріали 3-ї Всеукр. наук.-практ. конф. (Полтава, 26 жовтня 2018 р.). Полтава : ПДАА, 2018. С. 319-320.
7. Наказ Держспоживстандарту України від 11 жовтня 2010 року № 457 : Національний класифікатор України. URL: <http://www.dkrp.gov.ua/print/842> (дата звернення 04.12.2018).
8. Про туризм: Закон України від 15 вересня 1995 року № 324/95-ВР в поточній редакції від 04.11.2018. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/324/95-vp> (дата звернення 04.12.2018).
9. Роглев Х. Й. Основи готельного менеджменту. Навчальний посібник. К.: Кондор, 2005. 408 с.
10. Янчева Л. М. Облік та аудит витрат підприємств ресторанного господарства: управлінський аспект : монографія / Л.М. Янчева, А.В. Янчев, Л.О. Кирильєва та ін. Х. : Видавець Іванченко І.С., 2017. 262 с.

References.

1. Byrkovych, V.I. (2006), [Modernization of tourist and recreational potential of the regions of Ukraine], *Statistics Of Ukraine*, vol. 3(34), pp. 83-86.
2. Golovko, O.M., Kampov, N.S., Mahlynets, S.S., Symochko, G.V. *Organizatsiya gotelnogo gospodarstva* [Organization of hotel facilities: textbook. Guide], Kondor, Kyiv, Ukraine.
3. DSTU 4281:2004. *Zaklady restorannogo gospodarstva. Kласyfikatsiia* [Dining restaurants. Classification]. URL: <http://dbn.at.ua/load/normativy/dstu/5-1-0-939>
4. Kamordzhanova, N.A., Kamordzhanov, D.R., Konoplyannyk, T.M. (2004), *Buhgalterskiy uchet v gostinichnom biznese* [Accounting in the hospitality industry], Piter, Saint-Petersburg, Russia.
5. Korol, S. (2001), *Osoblyvosti organizatsiyi ta vedennya buhgalterskogo obliku* [Peculiarities of organization and accounting enterprises of hotel industry], *Bulletin of tax service of Ukraine*, vol. 37, pp. 36-45.
6. Mardus, N.Yu. (2018), *Teoretychni aspekty organizatsiyi audytu gotelno-restorannoyi spravy* [Theoretical aspects of the auditing organization of hotel and restaurant business], *Problems of the accounting and analytical support to the management business*: 3rd of all Ukrainian. Science-and scientific research, Poltava, PDAA, pp. 319-320.
7. Nakaz Derzhspozhyvstandartu Ukrayiny vid 11.10.2018 No 457 : Natsionalniy klasifikator Ukrayiny [The order of Derzhspozhyvstandard of Ukraine on October 11, 2010, no. 457: national classifier of Ukraine]. URL: <http://www.dkrp.gov.ua/print/842>
8. Pro turyzm : Zakon Ukrayiny vad 15/09/1997 No 324/95-VR [On tourism: the law of Ukraine dated 15 September 1995, no. 324/95-VR]. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/324/95-vp>
9. Roglev, H.Y. (2005), *Osnovy gotelnogo menedjmenty*. Navch. posibnyk [The basics of the hotel management. Tutorial], Kondor, Kyiv, Ukraine.
10. Yancheva, L.M., Yanchev, A.V., Kyrylyeva, L.O. (2017), *Oblik ta audit vytrat pidpryyemstv restorannogo gospodarstva: upravlinskiy aspekt* [Accounting and audit costs of the enterprises of restaurant business: management aspect: monograph], Ivanchenko, Kharkov, Ukraine

Стаття надійшла до редакції 04.12.2018 р.